

A. I. Nº - 269358.0053/14-7
AUTUADO - MAGNESITA REFRATÁRIOS S/A
AUTUANTE - JOSÉ LUÍS SOUSA SANTOS
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20. 11. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0187-01/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) LANÇAMENTO EFETUADO PELO CONTRIBUINTE APÓS O PRAZO DE 5 ANOS. MULTA DE 60% SOBRE O VALOR DO IMPOSTO POR NÃO TER REPERCUTIDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **Infração reconhecida. b)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. MULTA DE 60% SOBRE O VALOR DO IMPOSTO POR NÃO TER REPERCUTIDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Os materiais arrolados na autuação são considerados de uso/consumo do estabelecimento, haja vista que se trata de partes e peças de máquinas e equipamentos, portanto, material de reposição, sendo, desse modo, indevido o crédito fiscal. **Infração subsistente. c)** AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. MULTA DE 60% SOBRE O VALOR DO IMPOSTO POR NÃO TER REPERCUTIDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **c.1)** **Infração reconhecida. c.2)** CREDITAMENTO EM VALOR SUPERIOR À PARCELA DE 1/48 POR MÊS. **Infração reconhecida. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O adquirente neste caso é responsável por substituição relativamente ao imposto cujo lançamento se encontrava diferido. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Os materiais arrolados na autuação são considerados de uso/consumo do estabelecimento, haja vista que se trata de partes e peças de máquinas e equipamentos, portanto, material de reposição, sendo, desse modo, indevido o crédito fiscal. **Infração subsistente. b)** AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAÇÃO AO ATIVO IMOBILIZADO. Apesar de ter incorrido em erro na escrituração dos valores atinentes ao ICMS DIFAL na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) o impugnante colacionou aos autos elementos comprobatórios da efetiva apuração e compensação do imposto apurado. **Infração insubsistente. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Infração admitida pelo sujeito**

passivo. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/11/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$2.247.394,01, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, no mês de setembro de 2013, sendo imposta multa no valor de R\$359.215,75, correspondente a aplicação do percentual de 60% sobre o valor creditado indevidamente. Consta adicionalmente na descrição da infração que: EVENTO 1 - O estabelecimento, mediante o Processo Sipro nº 041360/2012-8, consultou o Fisco/Bahia sobre a possibilidade de creditar-se do ICMS ST pago na aquisição do combustível empregado no seu processo produtivo. Mediante o Parecer nº 6.930/2012 foi-lhe respondido que tal possibilidade era legítima, observadas as demais condições regulamentares. Mediante o Processo Sipro nº 249279/2013-1 o Estabelecimento comunicou ao Fisco o creditamento extemporâneo a este título do valor de R\$6.942.284,35, sendo R\$6.839.290,93 como OUTROS CRÉDITOS no mês 09/2013 e R\$102.993,42 como OUTROS CRÉDITOS no mês 10/2013. Os documentos fiscais suporte de tais lançamentos datam de 26/05/2008 a 20/04/2012. Designado à análise documental dos referidos creditamentos verificamos que o direito ao crédito daquelas operações cujas datas da emissão ocorreram entre 26/05/2008 e 29/09/2008 extrapolaram o prazo decadencial de 5 anos, a rigor do disposto no artigo 31, Par. Único da Lei nº 7.014/96, implicando um crédito indevido no valor de R\$598.692,92. Tais operações acham-se elencadas analiticamente no DEMONSTRATIVO ANEXO I, parte integrante do presente Auto de Infração e de cujo teor foi dada ciência integral ao Estabelecimento autuado. Aplicou-se a multa formal de 60% tendo em vista que tal valor creditado não teve impacto na determinação de saldo devedor do ICMS no período, uma vez que o Estabelecimento, não obstante ter elevado indevidamente o valor do seu crédito no valor indicado, continuou apresentando saldo credor no período, já que possui crédito acumulado pela concreção de hipótese legalmente admitida (exportação). Fica, porém, o estabelecimento INTIMADO desde logo a ESTORNAR o valor R\$598.692,92 do saldo do seu crédito acumulado;

2. Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a junho de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$231.299,08, acrescido da multa de 60%. Consta adicionalmente na descrição da infração que: O estabelecimento adquiriu REFEIÇÕES para consumo interno dos seus funcionários, omitindo-se da retenção e recolhimento do ICMS devido por SUBSTITUIÇÃO DIFERIMENTO. O cálculo do ICMS DIFERIMENTO devido acha-se discriminado analiticamente no DEMONSTRATIVO ANEXO II, parte integrante do presente Auto de Infração e de cujo teor foi dada ciência integral ao estabelecimento autuado. Aplicou-se a alíquota de 4% em razão de opção cadastral do fornecedor ou a carga tributária de 4%, a rigor da legislação fiscal a partir de 01/01/2012, consoante Decreto nº 13.339/2011;

3. Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de fevereiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro

a julho de 2014, sendo imposta multa no valor de R\$291.101,71, correspondente a aplicação do percentual de 60% sobre o valor creditado indevidamente. Consta adicionalmente na descrição da infração que: EVENTO 2 - O estabelecimento creditou-se indevidamente do ICMS destacado em operações de aquisição de bens de USO E CONSUMO. Referidos bens são empregados na manutenção da sua unidade industrial, sendo interditada a compensação do ICMS devido nas operações de aquisição correspondentes. Constatou-se que os bens discriminados foram classificados na Escrituração Fiscal Digital - EFD, Bloco 0200 como bens destinados a uso e consumo. Em visita fiscal ao Estabelecimento constatou-se a coerência de tal classificação, uma vez que pela sua natureza não integram o produto nem como insumo direto, nem como produto intermediário, nem ainda como material de embalagem. Aplicou-se a multa formal de 60% tendo em vista que os valores creditados não tiveram impacto na determinação de saldo devedor do ICMS no período, uma vez que o Estabelecimento, não obstante ter elevado indevidamente o valor do seu crédito no valor indicado, continuaria apresentando saldo credor no período, já que possui crédito acumulado pela concreção de hipótese legalmente admitida (exportação). Fica, porém, o estabelecimento INTIMADO desde logo a ESTORNAR o valor R\$485.169,45 do saldo do seu crédito acumulado. A infração acha-se discriminada analiticamente nos DEMONSTRATIVOS ANEXOS III_(A) - crédito indevido de R\$76.672,23; IV_(A) - crédito indevido de R\$120.137,25; V_(A) - crédito indevido de R\$134.352,31; e VI_(A) - crédito indevido de R\$154.007,66, os quais fazem parte integrante do presente Auto de Infração e de cujo teor foi dada ciência integral ao estabelecimento autuado.

4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, janeiro a julho de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$461.064,87, acrescido da multa de 60%. Consta que: O estabelecimento adquiriu bens em operações interestaduais destinados a uso e consumo, omitindo-se do pagamento da DIFAL correspondente. Tais bens foram codificados no Registro 0200 da Escrituração Fiscal Digital - EFD como destinados a uso e consumo, sendo a coerência desta informação confirmada em visita fiscal in loco. A infração acha-se discriminada analiticamente nos DEMONSTRATIVO ANEXOS III_(B), IV_(B), V_(B) e VI_(B), que a fazem parte integrante do presente Auto de Infração e dos quais o estabelecimento toma plena ciência;

5. Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de novembro de 2013 e março de 2014, sendo imposta multa no valor de R\$1.851,86, correspondente a aplicação do percentual de 60% sobre o valor creditado indevidamente. Consta adicionalmente na descrição da infração que: EVENTO 03 - CRÉDITO INDEVIDO POR AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO - O estabelecimento creditou-se indevidamente do ICMS destacado em operações de aquisição de bens destinado ao ativo imobilizado. O crédito direto do ICMS pago por estas operações é interdito, existindo sistemática própria para esse fim no Bloco G da Escrituração Fiscal Digital (CIAP). Aplicou-se a multa formal de 60% tendo em vista que os valores creditados não tiveram impacto na determinação de saldo devedor do ICMS no período, uma vez que o Estabelecimento, não obstante ter elevado indevidamente o valor do seu crédito no valor indicado, continuaria apresentando saldo credor no período, já que possui crédito acumulado pela concreção de hipótese legalmente admitida (exportação). Fica, porém, o estabelecimento INTIMADO desde logo a ESTORNAR o valor R\$3.086,43 do saldo do seu crédito acumulado. A infração acha-se discriminada analiticamente nos DEMONSTRATIVO ANEXOS V_(C) e VI_(C) que fazem parte integrante do presente Auto de Infração e de cujo teor foi dada ciência integral ao estabelecimento autuado;

6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de novembro de 2013 e março de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.409,19, acrescido da multa de 60%. Consta adicionalmente na descrição da infração que: O estabelecimento adquiriu bens em operações interestaduais destinados ao ativo imobilizado, omitindo-se do pagamento da DIFAL correspondente. A infração acha-se discriminada analiticamente nos DEMONSTRATIVOS ANEXOS V (D) e VI_(D) , que a fazem parte integrante do presente Auto de Infração e dos quais o Estabelecimento toma plena ciência;

7. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), nos meses de dezembro de 2011, dezembro de 2012, julho e dezembro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$560,00. Consta adicionalmente na descrição da infração que: O estabelecimento apresentou dados incongruentes entre a sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, na qual se apura o saldo do seu ICMS mensal e se processa o seu lançamento por homologação e a sua DMA. As divergências acham discriminadas no DEMONSTRATIVO ANEXO VII, que faz parte integrante do presente Auto de Infração e do qual o estabelecimento toma plena ciência;

8. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$783.753,24, acrescido da multa de 60%. Consta adicionalmente na descrição da infração que: O estabelecimento promove a apuração conjunta da DIFAL, lançando englobadamente na EFD num único valor a DIFAL USO E CONSUMO e a DIFAL IMOBILIZADO. Não obstante haver operações de aquisição interestadual de bens e serviços de uso e consumo e para o ativo imobilizado no mês em epígrafe, o lançamento do débito correspondente foi omitido na Escrituração Fiscal Digital - EFD. O Demonstrativo Anexo VIII evidencia o cálculo analítico do valor devido omitido, fazendo parte integrante do presente Auto de Infração e do qual o estabelecimento toma ciência integral;

9. Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, nos meses de abril, outubro a dezembro de 2011, janeiro a março, maio e novembro de 2012, fevereiro e outubro de 2013, sendo imposta multa no valor de R\$114.138,31, correspondente à aplicação do percentual de 60% sobre o valor creditado indevidamente. Consta adicionalmente na descrição da infração que: EVENTO 04 - O estabelecimento ao creditar-se da parcela de 1/48 do crédito do ICMS incidente sobre operações de aquisição de bens do ativo imobilizado o fez em valor maior do que o devido, calculado no CIAP (Bloco G da EFD) no mês correspondente. Por evidente no cálculo do valor a compensar as operações de exportação para o exterior têm seu crédito assegurado, conforme bem evidenciou o Estabelecimento no CIAP. Aplicou-se a multa formal de 60% sobre o valor creditado indevidamente, em razão da existência de saldo credor no período, uma vez que o estabelecimento não absorve integralmente seus créditos fiscais, pela ocorrência preponderante de operações legalmente isentas do ICMS nas saídas (exportação), não repercutindo, por conseguinte, em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto. Fica, porém, o estabelecimento intimado, desde logo, a estornar o valor do crédito indevido no valor de R\$190.230,52. O lançamento acha-se discriminado analiticamente no Demonstrativo Anexo IX, que integra o presente Auto de Infração e do qual o Estabelecimento toma ciência plena.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 1.155 a 1.202 – volume IV). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Inicialmente, esclarece que reconhece as infrações 1, 5, 6, 7 e 9,

inclusive que promoverá o estorno/liquidação dos valores exigidos. Impugna as infrações 2, 3, 4 e 8.

Preliminarmente, argui a nulidade parcial da autuação por não ter o autuante realizado procedimento essencial antes de apurar qualquer valor a ser exigido, ou seja, a recomposição da conta gráfica da empresa que, segundo atesta a própria Auditoria Fiscal em várias oportunidades, possui legítimo saldo acumulado de ICMS (doc. 04) em montantes muitos superiores ao total de imposto lançado.

Alega que na hipótese de Auto de Infração que envolva, além da glosa de créditos, também a cobrança de imposto, a Fiscalização, em momento anterior à exigência tributária, terá que fazer a devida recomposição da conta gráfica do contribuinte, caso em que efetuará o lançamento tributário somente se de tal procedimento ainda existirem valores a recolher. Isso sob pena de frustração da constitucional e absoluta regra da não-cumulatividade e da própria norma de competência do imposto. Invoca decisões dos Tribunais, reproduzindo excertos dos Acórdãos.

Conclusivamente, diz que é nulo o Auto de Infração.

No mérito, relativamente à infração 2, diz que realmente, houve operações dessa natureza nas quais o diferimento não foi observado. Alega, no entanto, que existiu uma razão para isso, ou seja, evitar um dúplice recolhimento de ICMS sobre cada uma desses fatos geradores. Invoca e reproduz os arts. 118 e 504, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Alega como primeiro destaque que, do ponto de vista legislativo, não havia vedação expressa a que os fornecedores inserissem, em sua receita bruta, o valor das operações de fornecimento de refeições, submetidas ao regime de diferimento. Pelo contrário.

Aduz que, se por um lado havia previsão para adoção da sistemática do diferimento, por outro ela era afastada expressamente na hipótese de o fornecedor optar pelo regime alternativo de recolhimento do ICMS próprio com base em sua receita bruta. Afirma que, no caso, ambas as assertivas são verdadeiras. Ou seja, as fornecedoras optavam pelo regime de recolhimento de seu ICMS em função da receita bruta; ambas recolhiam, por equívoco, o ICMS diferido que lhe cabia. Diz que a documentação anexa (doc. nº 05) é apta e suficiente a demonstrar essas assertivas. Sustenta que, assim sendo, claramente é improcedente a autuação no que toca ao período regido pelo RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Acrescenta que sob a égide do RICMS/12, Decreto nº 13.780/12, houve mudanças nas regras, mas tais mudanças não afetam o raciocínio, que permanece o mesmo.

Observa que atualmente não há mais previsão para o regime de recolhimento do ICMS em função da receita bruta auferida pelo fornecedor de refeições. Diz que o que há agora é a possibilidade de recolhimento do tributo com base de cálculo reduzida, de modo que a carga tributária total que pesa sobre essas operações não seja superior a 4%.

Esclarece que quando diz que o raciocínio permanece o mesmo, quer com isso dizer que na hipótese de o fornecedor de refeições recolher, ainda que por equívoco, o ICMS que seria diferido, a obrigação que pesa sobre o substituto, como é o seu caso, fica automaticamente afastada. Consigna que a razão é muito simples: pensar diferente implica aceitar dupla incidência do imposto sobre um único fato gerador, que é o fornecimento de refeições. Acrescenta que é mais do que claro que isso não pode ser admitido sob pena de ofensa a diversos princípios constitucionais, como legalidade, não-cumulatividade, capacidade contributiva e razoabilidade, para ficar apenas nestes.

Diz que apesar do dito acima, em última instância o Código Tributário Nacional acaba por cancelar as suas digressões, quando diz, em seu art. 156, que o pagamento é causa extintiva do crédito tributário.

Lembra que as guias, cópia do livro de registro, extratos e declarações anexadas (doc. 05) constituem evidência mais do que suficiente de que jamais houve lesão ao Erário, na medida em que, mesmo que não tendo sido quem realizou o recolhimento, é fato que o ICMS cobrado era efetivamente recolhido.

Salienta que não está em discussão a eventual tomada de crédito, pela empresa, sobre o ICMS que seu fornecedor pagou em desconconsideração ao regime de diferimento. Portanto, o Estado da Bahia não teve qualquer prejuízo quando aquele fornecedor, por engano, recolheu imposto diferido, cujo recolhimento não era sua obrigação.

Diz que esse é fator relevante porque, além do óbvio, retira qualquer fundamento não apenas para a cobrança do ICMS já pago, mas também para a multa imposta, que é medida extremada. Alega que lhe apenar em 60% de imposto pago unicamente porque esse pagamento se deu por pessoa diversa daquela que, em princípio, deveria ter efetuado o pagamento é medida de claro confisco, evidente enriquecimento ilícito à custa do contribuinte.

Observa que é impossível falar em qualquer indício de intuito de evasão fiscal, de causar dano ao Erário. Diz que, até por isso, a desproporcionalidade contida na pena aplicada é gritante, razão pela qual, não somente se há de cancelar o imposto lançado, mas também a multa que lhe acompanha.

Sustenta a pertinência de diligência/perícia para a confirmação das alegações referentes ao recolhimento do ICMS pelas fornecedoras de refeições contratadas pela empresa.

Neste sentido, requer a realização de diligência/perícia técnica, a ser empreendida sobre a documentação fiscal e contábil pertencente às duas empresas fornecedoras listadas no Auto de Infração. Pede que sejam respondidos os seguintes questionamentos: (1) as operações efetivamente foram declaradas à tributação pelas fornecedoras, (2) os documentos fiscais a elas relativos tiveram o imposto destacado e, é claro, (3) o imposto devido foi integralmente recolhido aos cofres públicos. A Impugnante esclarece, por oportuno, que a fornecedora Puras do Brasil foi incorporada pela empresa Sodexo do Brasil (CNPJ 49.930.514/0001-35).

Conclusivamente, diz que o pedido de diligência/perícia se justifica porque a Fiscalização não trouxe qualquer informação no sentido de que os fornecedores efetuaram o pagamento ou não, do ICMS sobre as notas de refeição emitidas contra a empresa; também porque possui e juntou a título ilustrativo, prova documental de que houve o recolhimento do imposto, portanto, existindo fortes indícios das suas alegações, as quais demandam averiguação por parte da Fiscalização para que comprove o recolhimento do imposto pelas empresas fornecedoras; além disso, quem possui poder de polícia (arts. 194 e 195 do CTN) e acesso irrestrito aos documentos fiscais e comprovantes de recolhimento das fornecedoras é a Fiscalização.

No que tange às infrações 3 e 4, observa que o alicerce destes itens da autuação está na classificação dos produtos. Diz que se tais produtos fossem, efetivamente, utilizados como bens de uso e consumo, as operações de aquisição não ensejariam o direito ao creditamento, assim como se poderia exigir o recolhimento do diferencial de alíquota, não sem antes realizar a recomposição da conta gráfica, como se viu acima. Alega, entretanto, que o raciocínio estaria correto caso a Auditoria Fiscal estivesse diante de bens de uso e consumo. Afirma que não é o caso, conforme restará provado, inclusive por meio de laudo técnico (doc. 06).

Consigna que não poderia deixar de mencionar, até por uma questão de boa fé, ter se equivocado no preenchimento do SPED-Fiscal. Admite que realmente, ao inserir os dados no Registro 0200 da Escrituração Fiscal Digital (EFD), informou que os bens mencionados pela Autoridade Fazendária eram de uso e consumo. Alega, porém, que se trata de mero erro formal, de todo escusável, sobretudo tendo em conta os milhares de produtos que demandam classificação. Diz que o mero confronto entre as informações indicadas no Registro 0200 e

aquelas constantes no Bloco C do Livro de Entradas (CFOP 1.101 e 2.101) dão conta do equívoco: no livro de entrada, essas mesmas mercadorias foram indicadas como produtos intermediários. Entretanto, diz que segundo sustentou a Inspetoria Fiscal, o equívoco do contribuinte no preenchimento do Registro 0200 da EFD não teria lhe induzido a erro. Observa que neste cenário, o autuante afirmou ter realizado diligência junto ao estabelecimento do contribuinte, onde verificou que todos os produtos arrolados na autuação eram, de fato, bens de uso e consumo. Reproduz as palavras do Auditor Fiscal.

Diverge do alegado pelo autuante. Diz que a simples leitura dos itens arrolados no Auto de Infração coloca em xeque a correção da “conferência” realizada *in loco* pela Fiscalização. Indaga como pressupor, por exemplo, que revestimentos de moinhos, anel de apoio para sondagem, barras do britador, correias transportadoras etc. fossem materiais utilizados fora do processo produtivo de uma empresa dedicada à mineração. Indaga também se é razoável admitir a utilização destes materiais nas atividades de apoio administrativo etc. Responde que evidentemente que não.

Ressalta que o alerta longe de figurar crítica ao trabalho da Fiscalização serve apenas para pontuar a imprescindibilidade de reexame da classificação dos materiais lastreada na autuação, haja vista que o autuante atestou ter realizado diligência no estabelecimento, a fim de verificar a função dos materiais, mas não trouxe qualquer esclarecimento, planilha ou mesmo um resumo sintético de como e onde tais bens são empregados ou mesmo a função por eles desempenhada. Alega que, de igual modo, não tratou o autuante de esclarecer o conceito de bem de uso e consumo e de produto intermediário que orientou a classificação procedida.

Afirma que a autuação, nos termos em que realizada, não permite compreender as razões de fato e direito que levaram o autuante a concluir que os bens arrolados devam ser classificados como de “uso e consumo”, e não como insumo ou ativo imobilizado.

Diz que, apesar disso, para que dúvidas não remanesçam não se furtará ao dever de provar o desacerto das conclusões levadas a termo pela Fiscalização, pugnando pela realização de perícia/diligência. Acrescenta que, além disso, apresenta laudo técnico (doc. 06.), apto a demonstrar que os itens indicados pela Fiscalização referem-se a produtos intermediários ou ativo imobilizado, conforme notas fiscais de aquisição anexadas (doc. 07), que, como tais, geram direito ao crédito de ICMS.

Observa que no referido laudo detalhou todas as etapas do seu processo produtivo, assim como especificou, de forma individualizada, a identificação de cada bem, a função desempenhada no processo produtivo, a durabilidade e a forma de desgaste.

Assinala que para evitar repetições desnecessárias, apresenta a visão geral do seu processo produtivo para, na sequência, expor a correta classificação dos bens erroneamente identificados como de uso e consumo.

Observa que o processo produtivo da empresa possui distintas fases, conforme explicação que apresenta, ainda que de maneira sucinta. Diz que a utilidade dessa providência é iniciar a demonstração de que os bens em questão não podem ser considerados bens de uso e consumo não ensejadores de crédito, senão que produtos intermediários/secundários ou ativos imobilizado aplicáveis nesse processo produtivo, hipótese em que o creditamento é indiscutivelmente permitido.

Salienta que apresenta todo o complexo processo produtivo realizado pela empresa, no qual são diretamente utilizados os itens listados no Auto de Infração e incorretamente tratados como bens de uso e consumo. Diz que é importante ver cada insumo aplicado nesse processo produtivo e que a Fiscalização, a partir de um erro formal cometido pela empresa, classificou como bens de uso e consumo.

Reporta-se sobre os produtos intermediários.

Diz que como é sabido a LC nº 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento do ICMS incidente na etapa anterior, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final. Desse modo, para nascer o direito ao crédito, basta que o produto intermediário, ainda que não se incorpore ao produto final, seja utilizado no processo produtivo do contribuinte e nele seja consumido.

Salienta que a questão já se encontra sedimentada na doutrina e jurisprudência. Invoca e reproduz, a título meramente exemplificativo, o voto do Ministro Benedito Gonçalves do STJ, no Resp. nº 1.366.437/PR, DJ do dia 03/10/2013.

Frisa que uma passagem do voto é especialmente relevante, ou seja, o direito ao crédito vinculado a produto intermediário não está mais vinculado às condições estatuídas no Convênio nº 66/88 - quais eram a de que o produto intermediário fosse consumido de forma direta e imediata e compusesse o produto novo. Diz que atualmente, o cerne da questão gira em torno da pertinência do produto no processo produtivo da empresa.

Consigna que em termos diretos, se os materiais participam de forma direta e efetiva do processo industrial, são produtos intermediários, contrariamente, se eles são empregados fora do processo industrial, constituem materiais de uso e consumo. Ou seja, conclusivamente, retomem-se os conceitos fundamentais indispensáveis ao desate da lide, quais sejam, “bem de uso e consumo” e “produto intermediário” que, segundo diz, sinteticamente são:

BEM DE USO E CONSUMO - tem natureza mais abrangente e consiste em tudo aquilo que não é imprescindível à atividade econômica do estabelecimento, ou seja, não é integrado ao produto ou consumido no respectivo processo de industrialização, não gerando, por isso mesmo, benefícios econômicos diretos na atividade da empresa.

PRODUTO INTERMEDIÁRIO – segundo o Guia Prático do EFD (versão 2.0.13), constitui produto intermediário aquele que, embora não se integrando ao novo produto, for consumido no processo de industrialização.

Diz ser simples a definição: será produto intermediário aquilo que, mesmo não agregado fisicamente aos produtos fabricados pelo contribuinte, é essencial ao próprio processo produtivo do contribuinte e nele é consumido. Por outro lado, constitui bem de uso e consumo qualquer um que, sendo ou não indispensável à empresa, é aplicado apenas marginalmente ao processo produtivo. Ou seja, num caso há de haver aplicação direta no processo fabril, sem o qual a atividade não pode prosseguir de maneira plena; noutro caso, a utilidade é apenas indireta, ou seja, a eventual inexistência do bem não impede que o processo produtivo prossiga.

Frisa que são inúmeros os exemplos do que seriam bens de uso e consumo. Acrescenta que o mais corriqueiro são os materiais de escritório utilizados numa empresa industrial. Diz que é evidente que possuem importância; mas é igualmente óbvio que sua falta não paralisa a indústria. Já os produtos intermediários, também, são os mais variados, vendo-se inúmeras vezes citadas as peças de reposição de maquinário industrial.

Destaca que ainda dentro do conceito de produto intermediário, encontram-se as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Assinala que estabelecidos os parâmetros gerais para a correta classificação dos bens, apresenta a lista daqueles que, em virtude da forma de inserção no processo produtivo da empresa são indubitavelmente produtos intermediários, no caso:

- (1) Anéis de apoio para sondagem: códigos nº 20000345 e nº 20001429;
- (2) Serra para corte de refratário: código nº 20004613;
- (3) Barras de arraste do forno: códigos nº 20000624, nº 20000625 e nº 20000626;
- (4) Base Alimentação prensa de briquetagem: código n. 20000644;
- (5) Bucha Prensa Komarel: código nº 20000873;
- (6) Chapa de desgaste de calha vibratória: códigos nº 20001170, nº 20001172, nº 20001174 e nº 20001322;
- (7) Gaxeta cordão fibra de vidro p/ portas de visita: código nº 20002432;
- (8) Tela da peneira da linha de britagem: código nº 20004733;
- (9) Barra defletora do britador: código nº 20000627;
- (10) Barra fixa britador e barra impacto do britador: códigos nº 20000632, nº 20000633, nº 20000634, nº 20000635 e nº 20000636;
- (11) Bola metálica para moinho: código nº 20000726;
- (12) Câmara alimentação hidrociclone: código nº 20001184;
- (13) Chapa Britador: códigos nº 20001386, nº 20001387, nº 20001388, nº 20001389, nº 20001394, nº 20001395, nº 20001397, nº 20001401, nº 20001403, nº 20001406, nº 20001413, nº 20001414 e nº 20001415;
- (14) Saco para filtro disco: código nº 20004564;
- (15) Garra lateral peneira vibratória: código nº 20001430;
- (16) Anel de moagem do moinho Raymond. código nº 20000334;
- (17) Corpo revolvedor do moinho Alstom: código nº 200001698;
- (18) Tela Proteção: código nº 20004761;
- (19) Rotor do moinho: código nº 20068465;
- (20) Elemento de filtro dupla lona e Elemento do filtro lona simples: códigos nº 20062045 e nº 20002046.

Acrescenta que conforme faz prova o laudo que anexou, os bens listados encontram-se inseridos no processo produtivo da empresa, sendo nele consumidos, não se tratando apenas de desgaste natural em decorrência do tempo e possuem vida útil inferior a 12 meses.

Assevera que repassado item por item, fica fácil concluir que parte significativa dos bens elencados nas infrações 3 e 4 é claramente produto intermediário. Acrescenta que, dessa forma, absolutamente correto o procedimento adotado pela empresa, que estava autorizada a se creditar do ICMS, sendo indevido, ainda, o diferencial de alíquota por ocasião da aquisição de tais bens.

Salienta que demonstrado o desacerto da autuação com relação aos produtos intermediários, passa ao exame dos bens do ativo.

Afirma que com relação aos bens destinados ao ativo, não há muito que ser dito. Consigna que é consabido que os bens destinados ao ativo caracterizam-se por sua finalidade em manter o funcionamento da atividade empresarial. Diz que o art. 179, IV, da Lei nº 6.404/76, determina que se classifique na conta de ativo imobilizado: *"os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial"*. Observa que são todos os bens de permanência duradoura, os quais visam o funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento.

Ressalta que o que causa estranheza, no entanto, é o fato de vários bens do ativo da empresa terem sido classificados, pelo autuante, como de uso e consumo, quando, na realidade, possuem vida útil superior a 12 meses e encontram-se inseridos no centro do processo produtivo. Ou seja, não revelam bens empregados na linha marginal da linha produtiva, nem tampouco nas atividades administrativas da empresa.

Afirma que o Auto de Infração não trouxe muitos esclarecimentos. Indaga se teria o autuante deixado de verificar a vida útil do bem. Questiona quais foram as razões que levaram o autuante a enquadrar bens do ativo imobilizado como se “materiais de uso e consumo” fossem. Indaga ainda se as informações prestadas pela empresa teriam induzido a Fiscalização a erro. Diz que se for este o caso, o que, lhe parece ter sido, o laudo anexado é bastante para que se proceda à retificação da classificação, com a apropriação do crédito na proporção de 1/48.

Sustenta que, desse modo, devem ser excluídos da autuação os seguintes bens listados na autuação:

- (1) Chapa expandida de aço: código nº 20001429;
- (2) Correia Transportadora: códigos nº 20001752, nº 20001754, nº 20001755, nº 20001757, nº 20001761, nº 20001763, nº 20001765, nº 20001766, nº 20001767;
- (3) Dente Forno Herreshoff: códigos nº 20001851, nº 20001852, nº 20001855, nº 20001856, nº 20001857, nº 20001858, nº 20001859, nº 20001860, nº 20001862, nº 20001865;
- (4) Haste do Forno Herreshoff: código nº 20002506;
- (5) Parafuso Cilíndrico da Prensa: código nº 20003268;
- (6) Revestimento Moinho de Bola: códigos nº 20004088, nº 20004089;
- (7) Correia do Elevador da Pelotização: código nº 20001750.

Diz que restou demonstrado, mais uma vez, o desacerto da Fiscalização ao proceder ao estorno do crédito vinculado a bem destinado ao ativo. Alega que quando menos, a Fiscalização deveria ter recalculado o crédito a que empresa tem direito, considerando a correta classificação dos bens como pertencentes ao ativo, para, a partir daí, verificar se houve, ou não, creditamento superior ao legalmente permitido. Assevera que apenas em relação à diferença, se é que existente, poderia ter se exigido o estorno proporcional do crédito escriturado pela empresa.

Nos termos dos artigos 123 e 145 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, pede que seja deferida a realização de perícia fiscal. Alega que, no caso em lide, a prova pericial é medida indispensável para que se demonstre, de uma vez por todas, a correta classificação dos bens considerados pelo autuante como “de uso e consumo”. Afirma que o laudo que colacionou traz prova concreta capaz de contrapor a classificação procedida pela Fiscalização. Diz, no entanto, que se tratando de matéria de ordem fática complexa, que, como tal, demanda conhecimento especial de técnico, a perícia é medida indispensável na apreensão da verdade material dos fatos, sobretudo quando a Fiscalização não trouxe os elementos de convicção que a levou a considerar os bens como de uso e consumo, lhe impossibilitando e aos julgadores que pudessem, a partir das informações colhidas na inspeção realizada na empresa, concluir pelo desacerto da classificação. Neste sentido, apresenta os quesitos para serem analisados e respondidos pelo perito.

No respeitante à infração 8, diz que como antecipado em outras passagens, esta infração também tem origem em problemas com a transmissão de informações por parte da empresa, o que não significa que haja tributo em aberto.

Alega que como pode ser observado na DMA e no arquivo eletrônico do SPED-Fiscal da empresa (doc. 08), devidamente transmitidos à SEFAZ-BA, o diferencial de alíquota do ICMS foi recolhido na íntegra, conforme explicação que apresenta.

Afirma que na DMA, o débito relativo ao diferencial de alíquota foi declarado no Quadro 14 – Apuração do Imposto, na linha relativa à informação de “*outros débitos da apuração*”. Sendo assim, mesmo que o diferencial de alíquota não tenha sido declarado no campo apropriado, o valor exato de R\$ 783.753,24 foi informado e efetivamente recolhido pela empresa.

Salienta que, por outro lado, no arquivo eletrônico do SPED-Fiscal, em especial no Registro C195 do Bloco C – registro este competente para informar o valor devido a título de diferencial de alíquota –, a empresa também declarou o DIFAL debatido. Acrescenta que, só que aqui houve dois problemas. O primeiro é que, neste campo, a empresa acabou inserindo incorretamente o valor do imposto, informando R\$780.963,56, em vez de R\$783.753,24. O segundo foi que, em decorrência de erro do sistema responsável pela consolidação e geração do arquivo do eletrônico, o total do débito não foi informado no Bloco E, responsável pela apuração do ICMS.

Assevera que esse somatório de eventos, a um só tempo, explica a razão da infração e demonstra a sua improcedência. Ou seja, apesar dos erros de lançamento neles ocorridos, a DMA e o próprio SPED-Fiscal fazem prova a favor da empresa, uma vez que:

(i) o débito foi devidamente informado na DMA, ainda que tenha sido preenchido a linha errada; e

(ii) as operações sujeitas ao diferencial de alíquota e seus respectivos valores foram devidamente informadas no Registro C195 do SPED Fiscal.

Ressalta que além da declaração dos valores devidos a título de diferencial de alíquota no Registro C195, a entrega do arquivo eletrônico do SPED é posterior à entrega da DMA, o que demonstra que não foi sua intenção se esquivar do pagamento do diferencial de alíquota, que já havia sido devidamente informado e abatido de seu saldo credor informado na DMA.

Diz que diante da impossibilidade, neste momento, de se proceder à retificação de ofício das declarações transmitidas pela empresa, os julgadores, com estribo no art. 147, § 2º, do CTN, assim poderão fazê-lo, até porque “*os erros cometidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela*”. Salienta que, de qualquer forma, já se adiantou e solicitou autorização para a realização da retificação (doc. 07).

Salienta que os fatos e documentos que colacionou aos autos deverão ser analisados pelos julgadores em atenção ao princípio da verdade material, corolário do processo administrativo tributário. Afirmar que o dever de busca da verdade material que pesa sobre a Administração judicante é consequência da legalidade tributária e tem natureza constitucional, para cuja estrutura processual é indispensável o princípio inquisitório.

Diz que se afigura nula toda e qualquer decisão da esfera administrativa que deixar de apreciar demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão, apresentados pelo contribuinte, por ferir o princípio da verdade material, já que é dever da autoridade administrativa atentar para todas as provas e fatos de que tenha conhecimento. Neste sentido, invoca e reproduz lições de James Marin e Alberto Xavier.

Conclusivamente, diz que, diante disso, não podem as Autoridades Julgadoras se furtar à análise dos elementos apresentados para formar a sua convicção, sob pena de proferir decisão em descompasso com a melhor solução aplicável ao caso.

Prosseguindo, apresenta como argumentos adicionais, a indevida atualização das multas aplicadas no Auto de Infração.

Diz que se verifica no Auto de Infração, especificamente nos Demonstrativos do Débito Fiscal, que as penalidades impostas para as infrações foram calculadas sobre os valores indevidamente

escriturados. Alega, no entanto, que em todos os casos essas penalidades se fizeram acompanhar de acréscimos moratórios, isto é, juros mensais e pior ainda que tais acréscimos retroagem à data de cada uma das escriturações tidas por indevidas, o que, segundo diz, é absolutamente sem sentido.

Frisa que com a ressalva de entendimentos em contrário, fato é que o Código Tributário do Estado da Bahia admite a incidência de acréscimos moratórios sobre multas tributárias e, sendo assim, é preciso analisar o problema à luz desse diploma. Nesse sentido, reproduz o teor do art. 102 do COTEB.

Aduz que o Código Tributário Estadual admite a incidência de acréscimos moratórios sobre os valores lançados de ofício a título de débitos decorrentes do descumprimento a obrigações acessórias, sendo que se poderia entender tratar-se de multa, já que obrigação acessória não tem tributo por objeto.

Alega, contudo, que o ponto é: quando se há de considerar iniciada a mora do contribuinte quanto a essas multas aplicadas em lançamento de ofício. Diz que é mais do que evidente que não pode ser nenhuma data anterior à da notificação desse lançamento, pois, até aí, não existia multa a ser paga; logo, inexistia mora.

Afirma que no caso dos autos, porém, aconteceu algo diferente, ou seja, muito embora as multas tenham sido impostas somente com o lançamento de ofício, os respectivos acréscimos moratórios já se fizeram incidir e tiveram por termo inicial as datas das escriturações dos créditos extemporâneos realizadas pela empresa. Neste sentido, apresenta a título ilustrativo, o caso da infração 1, que impõe a multa de 60% pela escrituração de créditos decaídos. Assinala que conforme planilha exibida no corpo do Auto de Infração, os valores foram deduzidos da seguinte forma:

Infração	Data Venc.	Débito	C. Monetária	A. Moratório	Multa	Total
01	09/10/2013	R\$ 359.215,75	R\$ 0,00	R\$ 39.872,94	R\$ 0,00	R\$ 399.088,69

Observa que a data de vencimento informada na tabela nada mais é do que a data em que o autuante presumiu ter a empresa escriturado o crédito extemporâneo que julgou caduco, como, em sua concepção, essa escrituração constituiu infração passível de multa, aplicou a penalidade.

Aduz que o problema é que o autuante, muito embora só tenha imposto a sanção agora, presume que a empresa está em mora quanto ao seu pagamento desde a data da indevida escrituração de seus créditos. Ou seja, a Fiscalização está presumindo que a multa lançada é devida desde a data da infração que julga cometida, mesmo que essa penalidade só tenha sido lançada agora. Assevera que mais descabido é impossível.

Afirma que uma coisa é fazer incidir juros sobre tributo que o contribuinte tinha a possibilidade e mesmo o dever de pagar, mas, por uma razão ou outra, não efetuou a tempo e modo. Outra coisa é imputar mora ao contribuinte pelo não pagamento de dívida, no caso a multa, que só agora lhe foi aplicada.

Ressalta que antes da lavratura do Auto de Infração, inexistia multa a pagar. Diz que nem se quisesse, poderia recolher valor algum a esse título, razão pela qual, deveria ser desnecessário explicar que não houve atraso de sua parte. Salienta que foi o Auto de Infração que constituiu essa dívida, que, segundo alega, por óbvio, só passou a existir a partir dele. Reitera que antes do ato de lançamento, não havia nada a pagar, razão pela qual é absurdo fazer incidir qualquer valor que seja a título de acréscimo moratório retroativo a momento anterior a esse ato administrativo de lançamento.

Sustenta que se trata de mais um vício do Auto de Infração, que deve, também por essa razão, ser julgado improcedente.

Alega que nenhuma das imputações contidas no Auto de Infração apresenta sequer indícios de dolo por parte da empresa no sentido de se esquivar do cumprimento de suas obrigações tributárias ou de se enriquecer à custa de creditamentos indevidos de ICMS. A uma porque a empresa não chegou a utilizar os créditos que escriturou e sequer consegue desaguar o saldo credor que legitimamente acumula; a duas porque, em todos os casos nos quais houve ausência de recolhimento, ou foi porque nada devia, ou foi porque alguém já havia recolhido por ela. Diz que em última análise, nem a empresa obteve benefícios, nem o Estado sofreu prejuízos.

Assevera que essas considerações conduzem a um só caminho, no sentido de que a imposição de multas na casa dos 60% é punição que ultrapassa os limites fixados pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e mesmo da capacidade contributiva.

Assinala que a legislação do Estado da Bahia dá solução para situações como a presente, de modo a preservar os princípios acima citados, bastando ver, de início, o Código Tributário do Estado da Bahia que trata o assunto na forma do art. 46. Acrescenta que este dispositivo cai como luva sobre as multas impostas pelas infrações consistentes em escrituração de créditos extemporâneos, pois é o próprio autuante quem atesta que nada do que foi escriturado chegou a ser utilizado para compensar ICMS devido.

Afirma que a Lei nº 7.014/96 não faz outra coisa senão complementar a disposição acima referida em seu art. 42, § 7º. Acrescenta que o RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 segue na mesma toada, assim como o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, consoante os seus artigos 158 e 159:

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do crédito tributário exigido. Requer, ainda, seja deferida a realização das diligências/perícias requeridas e justificadas ao longo da defesa.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 2.390 a 2.425 - volume VII). Manifesta o entendimento de que, relativamente à preliminar de nulidade parcial suscitada pelo impugnante, com fundamento no artigo 18 do RPAF/BA, não estão presentes os requisitos para se decretar tal nulidade.

Afirma que nada do alegado ocorreu no presente caso. Diz que não há servidor incompetente para o ato, não há preterição do direito de defesa, já que o lançamento contém todos os elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Tampouco, há ilegitimidade passiva.

Assevera que o argumento de nulidade das infrações 2, 3, 4 e 8 por ausência de prévia e necessária recomposição da conta gráfica do ICMS do Estabelecimento é fora de propósito.

Observa que a infração 2 tem fundamento em responsabilidade tributária por substituição, modalidade diferimento, obrigação esta fora do escopo da apuração do ICMS pelo regime normal, até porque tais valores não entram nem a débito nem a crédito no referido regime normal de apuração.

Quanto às infrações 3, 4 e 8, diz que é evidente que o lançamento levou em conta a escrituração da conta gráfica do estabelecimento, uma vez que se trata de créditos indevidamente compensados e de débitos indevidamente omitidos naqueles registros.

Diz que a afirmação do impugnante de que não se poderia proceder a qualquer lançamento do ICMS sem antes observar a existência ou não de créditos acumulados vai além do escopo da conta gráfica do ICMS e, se procedente, seria conceder à autoridade lançadora a prerrogativa de lançar e ao mesmo tempo quitar as obrigações tributárias decorrentes do ICMS devidas pelos

estabelecimentos e à revelia destes. Observa que o saldo de crédito acumulado do ICMS é conta de ativo do empreendimento com controle fiscal específico. Registra que há bem pouco tempo atrás era controlado em livro fiscal especial para esse fim e, atualmente, nos registros 1200 e 1210 da Escrituração Fiscal Digital - EFD. Aduz que a utilização do seu saldo é prerrogativa do estabelecimento detentor, que à vista da concordância quanto às infrações imputadas solicita sua pronta utilização, dentre outras hipóteses, sempre dependentes do concurso da vontade do contribuinte. Diz que no presente caso tal prerrogativa foi exercida pelo estabelecimento quanto às infrações 1, 5, 6, 7 e 9. Diz que em última análise, pretender que o Fisco compense diretamente saldo do crédito acumulado do ICMS com infrações eventualmente constatadas, seria eliminar o contraditório, não sendo esta a melhor exegese.

Afirma que os dois julgados aduzidos pelo impugnante não têm adequação com o presente caso, haja vista que não se trata a autuação em tela de crédito de exportação a reclamar o tratamento patenteado no julgamento do TIT/SP (TIT, SP DRT. 5 - 10194/78) e, tampouco, se desconsiderou a sistemática de apuração do estabelecimento, conforme se depreende do julgado do STJ (STJ, REsp. nº 1.250.218/ES).

No mérito, diz que não verifica procedência dos argumentos defensivos quanto à infração 2. Frisa que, diversamente dos argumentos defensivos, entende que o regime de apuração com base na receita bruta de que tratava o artigo 504 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e de que trata o artigo 267, VI, "b" do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/2012, em vigor, de maneira alguma é incompatível com a hipótese de diferimento prevista a seu tempo no 343, inciso XVIII do RICMS/BA/97 revogado, e artigo 286, inciso VII do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/2012.

Assevera que de maneira alguma isso pode provocar o entendimento de que o fornecedor de refeições pode adimplir obrigação tributária atribuída a terceiro. Ou seja, o estabelecimento destinatário das refeições deve proceder à retenção do ICMS diferido de acordo com a sistemática de tributação adotada pelo fornecedor. Afirma que a norma definidora desta obrigação tributária por substituição é cogente, não admitindo temperamentos, sob pena de se instituir indevida insegurança jurídica quanto à sujeição passiva da obrigação tributária.

Sustenta que inexistente margem para ajuste particular entre o destinatário e o fornecedor para se eleger quem cumprirá tal obrigação, o que configuraria violação frontal ao disposto no artigo 123 do Código Tributário Nacional (CTN). Salienta que o sujeito passivo da obrigação a que se refere a infração 2 é o autuado (docs. fls. 593/952), sobre o qual recai a responsabilidade por substituição e por ele deve ser adimplida. Ressalta que eventuais pagamentos a este título efetuados pelos fornecedores não extinguem tal obrigação e se constituem indébito a reclamar repetição, uma vez que não figuram na relação jurídica tributária existente entre o Estado da Bahia e o autuado. Neste sentido, invoca o mesmo entendimento adotado por este CONSEF no Acórdão CJF Nº 0119-11/14.

Explica que o autuado vem resistindo ao cumprimento dessa obrigação tributária por substituição há muito tempo, razão pela qual teve contra si lavrado o Auto de Infração nº 206828.0007/11-6 em 20/12/2011, julgado por este CONSEF mediante os Acórdãos JJF 0115-01/12 e CJF 0303-11/13. Acrescenta que o autuado simplesmente se recusa a dar cumprimento a esta obrigação tributária por substituição. Não se conforma em adimpli-la nos termos em que instituída. Desmerecendo-a.

Salienta que com fundamento neste entendimento considera impróprio o pedido de diligência/perícia para comprovação dos recolhimentos realizados pelos fornecedores de refeições, uma vez que estranhos à relação jurídica tributária de que trata a infração 2.

Reporta-se sobre as infrações 3 e 4. Esclarece que a infração 4 é consectária da infração 3.

Inicialmente opina pelo indeferimento do pedido de perícia / diligência, no particular, em razão da demanda já contar com os elementos de prova suficientes para o seu deslinde.

Quanto a estas infrações, observa que o autuado ao promover a classificação da natureza das suas aquisições no Registro 0200 da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD (doctos. 969/971, 964/965, 986/988, 1004/1006 e 1022/1023) qualificou os itens objeto das infrações 3 e 4, conforme Demonstrativos Anexos III-A, IV-A, V-A, VI-A, III-B, IV-BA, V-B e VI-B, no código de item 07, material de uso e consumo, não obstante creditar-se integralmente do ICMS destacado nas respectivas operações de aquisição.

Diz que, diante desse fato, diferente do que afirma o impugnante, houve comparecimento ao estabelecimento autuado para análise pormenorizada, ouvindo as razões para o ocorrido, sendo a propósito produzidos os Relatórios de Visita Fiscal, acostados às fls. 967/968, 989/990, 1007/1008 e 1024, quando se averiguou a aplicação dos referidos itens no seu processo industrial. Registra que só após tal procedimento é que se adquiriu certeza quanto à existência da infração, uma vez que, a seu sentir, tais bens realmente não configuram produtos intermediários e, por conseguinte, não conferem o direito ao creditamento, pois não consumidos de forma imediata e integral no processo produtivo, bem como não compõem produto novo.

Frisa que tal entendimento agora é reforçado pela análise do Laudo Técnico juntado pelo impugnante às fls. 1.738 a 1819. Diz que não considera que houve erro de fato por parte do autuado quando consignou tais informações no Registro 0200 da EFD. Afirma que o erro foi não dar ao fato a consequência tributária devida na apuração do ICMS. Afirma que os referidos bens são empregados na manutenção da unidade industrial, configurando realmente bens de uso e consumo a impedir o crédito e a reclamar sim o diferencial de alíquota correspondente. Assevera que não procede, desse modo, a afirmação de que o lançamento não esclareceu as razões de fato e de direito que levaram à conclusão de que os bens arrolados deveriam ser classificados como de uso e consumo. Diz que as razões estão bem delineadas e agora com muito mais convicção à vista do Laudo Técnico apresentado.

Salienta que o impugnante alega, ainda, que o Fisco teria incluído bens integrantes do ativo nos Demonstrativos citados como bens de uso e consumo. Tais bens seriam os seguintes:

- (1) Chapa expandida de aço: código nº 20001429;
- (2) Correia Transportadora: códigos nº 20001752, n. 20001754, nº 20001755, nº 20001757, nº 20001761, nº 20001763, nº 20001765, nº 20001766, nº 20001767;
- (3) Dente Forno Herreshoff: códigos n. 20001851, nº 20001852, n. 20001855, nº 20001856, nº 20001857, nº 20001858, nº 20001859, nº 20001860, nº 20001862, nº 20001865;
- (4) Haste do Forno Herreshoff: código nº 20002506;
- (5) Parafuso Cilíndrico da Prensa: código nº 20003268;
- (6) Revestimento Moinho de Bola: códigos nº 20004088, nº 20004089;
- (7) Correia do Elevador da Pelotização: código nº 20001750.

Consigna que, no caso, o Fisco foi levado a erro, pela informação inexata do registro 0200 da EFD. Assinala, no entanto, que a reclassificação pleiteada de tais bens da condição de uso e consumo para ativo imobilizado não tem o condão de excluir por completo a autuação em relação a eles, uma vez que implica considerar devido 1/48 da soma do crédito lançado com seu respectivo diferencial de alíquota. Esclarece que a sua consequência é, portanto, reduzir o valor da multa formal lançada na infração 3, sem nenhum impacto no cálculo da infração 4, já que a DIFAL é devida e não paga em ambas as hipóteses.

Diante disso, opina pela aceitação dessa parte do argumento defensivo, com exclusão dos valores que demonstra da multa formal aplicada na infração 3, nos períodos de apuração respectivos.

A propósito desse Demonstrativo, manifesta o entendimento de que não é aplicável neste caso concreto o disposto no artigo 127, §7º, do RPAF/BA, não sendo o caso de reabertura de prazo para pronunciamento do autuado, em razão de não se tratar de fato novo, nem de demonstrativo novo, a requalificar a ação fiscal e a exigir o reexercício do direito de defesa. Diz que se trata de adesão parcial a argumento apresentado pelo impugnante que resulta necessariamente em redução dos valores que compõem a infração 3. Observa que o demonstrativo reflete, portanto, uma proposição para juízo de mérito em concordância parcial com argumento defensivo. Ressalta que não se trata de inovação do fato jurídico tributário controvertido, sendo o objetivo é oferecer ao órgão julgador razão jurídica para o seu posicionamento de mérito sobre questão decorrente do próprio exercício do contraditório.

No tocante à infração 8, contesta os argumentos defensivos. Observa que pela análise dos documentos de fls. 1.080 / 1.107 que o autuado omitiu da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD relativa ao mês 11/2011 o débito referente à DIFAL.

Diz que o impugnante argumenta a ocorrência de mero erro de fato, uma vez que na DMA do período constou o referido débito. Afirma, ainda, que no arquivo eletrônico da SPED-FISCAL (EFD), no Bloco C, registro C195 também declarara a DIFAL exigida, embora com erro de valor (R\$780.963,56).

Manifesta o entendimento de que, no entanto, o lançamento por homologação do ICMS não foi observado no presente caso quanto ao valor lançado, uma vez que o local apropriado para tal lançamento é a Escrituração Fiscal Digital do Estabelecimento, precisamente no seu Bloco "E" (Apuração do ICMS), não no registro C195 e ainda como valor discrepante.

Observa que é no Bloco "E" da Escrituração Fiscal Digital que o imposto deve ser apurado e submetido ao exame do Fisco, sendo que a informação econômico-fiscal prestada na DMA, por sua vez, deve refletir os lançamentos da EFD, mas não a substitui em nenhuma hipótese.

Salienta que o que se observa no referido mês de referência é que o saldo do crédito acumulado registrado na EFD está majorado exatamente no valor deste débito ali não compensado, conforme tabela que apresenta abaixo:

<i>I</i>	<i>Saídas e prestações com débito do imposto</i>	<i>1.367.219,75</i>
<i>II</i>	<i>Total dos créditos por entradas e aquisições</i>	<i>(1.827.403,05)</i>
<i>III</i>	<i>Total dos estornos de débito</i>	<i>(62.588,21)</i>
<i>IV</i>	<i>Saldo credor transferido do período anterior (EFD contém erro nesse valor - este é o valor realmente transferido)</i>	<i>(3.749.230,32)</i>
<i>V</i>	<i>Saldo credor a transportar para o período seguinte (valor real)</i>	<i>(4.272.001,83)</i>
VI	DEBITO DIFAL OMITIDO	783.753,24
<i>VII</i>	<i>Saldo credor real do período</i>	<i>(3.488.248,59)</i>

Diz que o que se depreende é que o autuado apresentou na sua EFD um saldo credor sem a absorção do débito da DIFAL, o que evidencia a não quitação desta obrigação tributária, uma vez que é no Livro de Apuração do ICMS (Bloco "E" da EFD) que se procede e declara o lançamento por homologação do ICMS. Acrescenta que a DMA se constitui em mero documento de informação econômico-fiscal que se presta a finalidades diversas.

Quanto aos argumentos adicionais articulados contrários à atualização do valor das multas aplicadas e ausência de dolo nas condutas tidas por infracionais, entende improcedentes. Quanto

à correção das multas, diz que se trata de aplicação automática da lei tributária do Estado da Bahia, Lei nº 7.014/96, como a entende sua Administração Tributária. Quanto à necessidade de demonstração de dolo, diz que se trata de providência felizmente dispensável na aplicação da lei tributária no Brasil, uma vez que na esfera tributária vige a responsabilidade objetiva pelas infrações eventualmente praticadas, por força mesmo do artigo 136 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66.

Por proposta do então Julgador/Relator do presente PAF, Dr. José Bizerra Lima Irmão, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF - (fls. 2432 a 2438), a fim de que Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências:

Item 2º - Solicitação

a) Que seja verificado se as provas...

b) Que sejam respondidos os quesitos formulados no segundo parágrafo da fl. 1169.

Itens 3º e 4º - Solicitação

a) analise os elementos apresentados ...

b) responda aos quesitos formulados pela defesa às fls. 1188 e 1189

c) Ao final, caso haja modificação dos valores, refaça os demonstrativos dos itens (3º multa) e 4º (imposto), mantendo apenas os valores relativos a bens de uso e consumo.

Item 8º - Solicitação

Que seja verificado se a diferença de alíquotas do mês de novembro de 2011 foi quitada na íntegra, não importando se foi informada em campo inadequado do documento, ou se há valor remanescente a ser pago, haja vista a situação indicada na letra “a”.

O Auditor Fiscal da ASTEC/CONSEF apresentou o resultado da diligência nos termos do Parecer ASTEC Nº 00006/2017 (fls. 2440 a 2446), no que qual esclarece o seguinte:

Item 2º

Diz que as provas apresentadas pelo autuado às fls. 1.399 e seguintes não são suficientes para demonstrar que o imposto lançado na infração 2 foi recolhido pelos fornecedores, tendo em vista que só foram anexados os DAEs de fls. 1.356, 1.358, 1.360, 1.374, 1.378 e 1.380 (amostragem), em um universo de mais de 720 notas fiscais.

Consigna que tendo em vista que tais elementos não eram suficientes, foi verificado nas escritas dos fornecedores se os documentos objeto da autuação foram escriturados por eles e se o imposto apurado nos livros fiscais foi pago.

No que tange à empresa Puras do Brasil S/A, inscrição estadual nº 051.904.100, registra que foi baixada do Sistema da SEFAZ em 03/04/2013, conforme documento anexado, fl. 2449, extraído do INC – SEFAZ BAHIA. Observa que referida empresa forneceu refeições ao autuado no período de 01/2011 a 12/2011, portanto, não havendo como se fazer a comprovação.

Quanto à empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda., inscrição estadual nº 008.415.651, diz o diligenciador que esta empresa forneceu refeições ao autuado no período de 01/2012 a 07/2014. Esclarece que intimou essa empresa para apresentar os elementos necessários para verificação do solicitado na diligência, tendo atendido à solicitação, conforme documentos apresentados. Registra que confrontou os documentos apresentados com os recolhimentos efetuados e os lançamentos das respectivas notas fiscais no livro Registro de Saídas de Mercadorias, conforme fls. 2.453 a 2.538. Explica que diante da falta de documentos que comprovem os recolhimentos da empresa Puras do Brasil S/A, não há como responder os

quesitos formulados à fl. 1.169, parágrafo 2º.

No que concerne os itens 3º e 4º da diligência, consigna que o autuado apresentou Parecer Técnico às fls. 1.738/1.902 no qual detalha minuciosamente a aplicação e função de cada um dos itens autuado no processo produtivo. Quanto à classificação dos bens objeto da autuação, atinentes à distinção entre bens de uso ou consumo, produtos intermediários e bens do ativo permanente, o diligenciador manifesta o entendimento de que se trata de uma questão de mérito.

No tocante ao item 8º da diligência, diz que, conforme documentos apresentados pelo autuado, a diferença de alíquotas referente ao mês de novembro de 2011 foi quitada na íntegra, ou seja, o autuado lançou no livro Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$783.753,24 na coluna “Outros Débitos”, conforme se comprova às fls. 2.607 a 2.707.

Na conclusão da diligência o Auditor Fiscal diligenciador, em síntese, consignou o seguinte:

Item 2º

A empresa Puras do Brasil S/A, Inscrição Estadual nº 051.904.100, foi baixada do Sistema da SEFAZ em 03/04/2013, conforme documento anexado à fl. 2.449, extraído do INC – SEFAZ BAHIA.

Os documentos apresentados pela empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda., Inscrição Estadual nº 008.415.651, foram confrontados com os recolhimentos e os lançamentos no livro Registro de Saídas de Mercadorias (fls. 2.453 a 2.538), estando correto os lançamentos.

Diante da falta de documentos que comprovem os recolhimentos da empresa Puras do Brasil S/A, não há como responder os quesitos formulados à fl. 1.169, parágrafo segundo.

Itens 3º e 4º

A empresa apresentou Parecer Técnico, fls. 1.738 a 1.902, no qual detalha minuciosamente a aplicação e função de cada um dos itens autuado no processo produtivo. Quanto à classificação dos bens objeto da autuação, atinentes à distinção entre bens de uso ou consumo, produtos intermediários e bens do ativo permanente, entende se tratar de uma questão de mérito.

Item 8º

Conforme documentos apresentados pelo autuado a diferença de alíquotas referente ao mês de novembro de 2011 foi quitada na íntegra, ou seja, o autuado lançou no livro Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$783.753,24 na coluna “Outros Débitos”, conforme se comprova às fls. 2.607 a 2.707.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 2.746 a 2.754). Em síntese, diz que se observa que a diligência realizada confirmou parte da argumentação deduzida pela empresa, como é o caso das infrações 8 e 9.

Alega, todavia, que em relação a outros pontos levantados pela empresa e por esta Junta de Julgamento Fiscal, a ASTEC/CONSEF deixou de se pronunciar expressamente e acabou por, indiretamente, confirmar também os equívocos arguidos pela empresa quando da lavratura do Auto de Infração, como é o caso da inexistência de bens de uso ou consumo para justificar as infrações 3 e 4.

Consigna que para facilitar a exposição, a manifestação será dividida conforme os itens verificados na diligência fiscal.

Infração 2 - Diz que se infere dos autos que foi indevidamente autuado sob o fundamento de que teria deixado de recolher o ICMS incidente na aquisição de refeições para consumo de seus funcionários. Alega, contudo, que a suposta falta de pagamento do tributo se deveu ao fato de que o ICMS havia sido integral e equivocadamente recolhido por suas fornecedoras.

Alega que como o crédito tributário que seria diferido já havia sido pago pelos fornecedores na

operação, no caso as empresas Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. e a Puras do Brasil S/A, não poderia lhe ser exigido, sob pena de dupla incidência do tributo na mesma operação (*bis in idem*).

Observa que neste contexto, a JJF determinou que fosse realizada diligência para verificar se as provas apresentadas pela Impugnante seriam suficientes para demonstrar a liquidação do imposto lançado e, caso não fossem, que deveria ser verificado nas escritas fiscais dos fornecedores se os documentos objeto da autuação foram escriturados e o ICMS apurado pago. Em seguida, ordenou que fossem respondidos os quesitos deduzidos pela Impugnante.

Diz que ao realizar a diligência, a ASTEC/CONSEF entendeu que não seriam suficientes os documentos disponibilizados pela Impugnante para demonstrar que o ICMS havia sido recolhido pelas duas fornecedoras. Afirma que nesta trilha, o caso seria de buscar a informação diretamente com a Puras e a Nutri, bem como junto aos sistemas da SEFAZ/BA.

Esclarece que, no caso da empresa Puras do Brasil S/A, a Fiscalização ressaltou que a empresa havia sido baixada no sistema da SEFAZ/BA em 03/04/2013 e, portanto, “[...] *não tem como fazer a comprovação*” (fl. 2443). Já quanto à empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda., o confronto entre os recolhimentos e os lançamentos no livro de Registro de Saídas de Mercadorias (fls. 2.453/2.538) evidenciaria o acerto do Auto de Infração.

Assevera que a diligência realizada foi insuficiente. Explica que muito embora a empresa Puras do Brasil S/A esteja “baixada” nos sistemas da SEFAZ/BA, já havia alertado para essa questão em função de sua incorporação pela Sodexo do Brasil Comercial S/A. Inclusive, por esta razão, isto é, com o receio de que a análise não seria realizada em função da baixa da empresa, é que indicou (i) o que aconteceu com a Puras e (ii) quem a incorporou.

Diz que a diligência deveria, então, ter solicitado à Sodexo do Brasil Comercial S/A quanto aos recolhimentos feitos por sua incorporada, sobretudo à época em que lhe fornecia as refeições. Afirma que com base nestes dados, cabia à ASTEC/CONSEF realizar um cotejo analítico a partir das notas fiscais em conjunto com as Declarações de Apuração do ICMS e os DAES do período, a fim de confirmar o recolhimento do tributo na forma de substituição tributária.

No que tange à empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda., diz que a diligência realizada restou obscura, haja vista que foram verificados diversos recolhimentos, a título de ICMS-ST (fls. 2.453/2.455) e, não obstante, a ASTEC/CONSEF ressaltou estarem regulares os lançamentos realizados no Auto de Infração, a despeito de não ter feito um comparativo das Notas Fiscais emitidas pela referida empresa com o objetivo de confrontar o destaque do ICMS e os recolhimentos do imposto quando do fornecimento da refeição.

Sustenta que esta era a análise imprescindível para a perfeita conclusão da lide, pois seria a partir dela que restaria definitivamente demonstrado que o ICMS diferido fora integralmente recolhido na operação.

Assevera que, desse modo, considerando que o ponto central da diligência não foi resolvido, não pode operar uma presunção de veracidade do lançamento em favor do Fisco Estadual, conquanto ainda fortes os indícios de que o tributo está integralmente liquidado. Diz que era dever da ASTEC/CONSEF verificar não só a existência de recolhimentos junto aos sistemas da SEFAZ/BA, mas também as obrigações acessórias satisfeitas por ambos os fornecedores, sobretudo quanto à emissão das notas fiscais em comparação com as DAPI transmitidas.

Alega que a apuração realizada pela ASTEC/CONSEF simplesmente concluiu que não se sabe se o ICMS foi ou não recolhido pelos fornecedores, portanto, a diligência não concluiu nada em relação a este ponto e aos questionamentos defensivos apresentados e por esta JJF. Diz que se há fortes indícios de que o suposto débito imputado à empresa já havia sido recolhido antecipadamente pelos dois fornecedores, falta, pois, motivação ao lançamento por falta de

certeza quanto ao não recolhimento da exação. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Alberto Xavier.

Salienta que a Fiscalização detém poderes amplos e irrestritos para auditar os dois fornecedores. Lembra, ainda, que a ASTEC/CONSEF tinha ciência de que a Puras do Brasil S/A havia sido incorporada pela Sodexo do Brasil Comercial S/A. Alega que se os sistemas da SEFAZ/BA indicam que houve recolhimentos do ICMS, cabia à diligência fazer uma investigação completa sobre o que foi liquidado. Ou seja, sobre a liquidação do ICMS no fornecimento de refeições para a empresa diante dos destaques do imposto nas notas fiscais. Assevera que de forma alguma a ASTEC/CONSEF poderia se limitar a presumir que os recolhimentos seriam integrais e, por isto, a o lançamento estaria correto.

Afirma que não se furtou no dever de demonstrar que o ICMS diferido na operação já havia sido liquidado, haja vista que apresentou documentos que apontam para essa conclusão. Reproduz lição de Paulo Celso Bonilha no sentido de que, se a administração financeira emitiu um ato de lançamento sem coletar e produzir provas que demonstrem a subsistência dos pressupostos com base nos quais o ato foi emanado, deve o juiz de forma imediata sancionar tal omissão, anulando o ato e não sanar o vício, sub-rogando-se à administração no desenvolvimento de instrução primária que a administração omitiu.

Sustenta que o ônus da prova é da Fiscalização, que não pode transferir ao contribuinte o dever de suprir a nulidade do Auto de Infração fundado em fato não comprovado, isto é, o não recolhimento do ICMS quando este já fora pago antecipadamente pelos fornecedores. Assevera que se há dúvidas quanto ao recolhimento ou não do tributo, não pode a autoridade lançadora constituir o crédito contra a empresa.

Diz que cabe, assim, a esta JJF reconhecer a nulidade do lançamento neste ponto por ausência de motivação, fundamento para a constituição do crédito tributário, posto que não é dado à autoridade julgadora suprir a prova necessária para demonstrar a validade do lançamento tributário realizado.

Infração 3 - Diz que ao analisar a questão, a JJF, baseada em própria manifestação do Fisco Estadual, confirmou, num exame ilustrativo, a natureza de diversos equipamentos autuados a título de “material de uso ou consumo” como, na verdade, “bem do ativo imobilizado” (fl. 2.435). Salienta que na medida em que a autuação se pautou na exclusiva premissa de que todos os bens examinados nas infrações 3 e 4 seriam “material de uso ou consumo”, os Julgadores solicitaram à ASTEC/CONSEF que procedesse à análise da classificação dos bens objeto da autuação e “[...] caso haja modificação dos valores, refaça os demonstrativos dos itens 3º (multa) e 4º (imposto), mantendo apenas os valores relativos a bens de uso e consumo” (fl. 2.435). Ou seja, apenas os bens de uso ou consumo e nada mais.

Acrescenta que com razão, pois, a inclusão de valores estranhos, ainda que o objetivo fosse confirmar o aproveitamento dos créditos de ICMS sobre os bens a serem excluídos da autuação, configuraria alteração do critério jurídico do lançamento, isto é, uma prática vedada pelos art. 146 e art. 149 do CTN.

Observa que a fim de que não houvesse dúvidas sobre o que deveria ser considerado como “material de uso ou consumo”, “produto intermediário” ou “bem ativo imobilizado”, a própria decisão de fls. 2.432/2.438 delimitou o conceito desses, segundo a própria jurisprudência do CONSEF.

Assinala que tomando, então, em consideração não só os termos da intimação expedida, como também as limitações impostas pela decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal quanto ao que se deve entender por cada uma das mencionadas classificações dos materiais e equipamentos, procedeu à elaboração da planilha solicitada, entregando-a em meio digital, conforme

determinado pela intimação fiscal.

Aduz que a diligência realizada assentou, por sua vez, que “a empresa apresentou Parecer Técnico às fls. 1.738/1.902 no qual detalha minuciosamente a aplicação e função de cada um dos itens autuado no processo produtivo”. Acrescenta que, dessa forma, ao apreciar a solicitação feita pela 1ª JF quanto à classificação dos bens e aos quesitos formulados pela parte, a ASTEC/CONSEF se limitou a afirmar que distinguir os bens objeto da autuação entre “uso ou consumo”, “produto intermediário” ou “ativo permanente” seria uma questão de mérito, razão pela qual não respondeu expressamente, reputando, outrossim, como prejudicada a solicitação para a alteração dos valores diante das reclassificação dos bens.

Explica que diz “expressamente”, porque, ao se manifestar quanto aos quesitos formulados na defesa às fls. 1.188/1.189, lembrando, ainda, o “minucioso laudo pericial”, a ASTEC/CONSEF reconheceu que tais quesitos “[...] foram respondidos pelo próprio autuado quando da elaboração da planilha solicitada pelo Diligente, ou seja, nela o autuado descreve a função, utilização e tempo útil de cada bem, conforme CD anexado à fl. 2.605” (fl. 2.444 – sem destaques no original).

Diz que isso significa que, de forma velada, a ASTEC/CONSEF concordou com a classificação dos bens feita pela empresa. Conclui, dessa forma, que se a intenção da perícia era confirmar a natureza desses bens como “produtos intermediários” ou “ativo permanente”, se o minucioso laudo e a planilha que elaborou satisfizeram propriamente os quesitos levantados, que houve desacerto da Fiscalização ao classificar os bens como de “uso e consumo”, sendo, por consequência, inexistentes os créditos tributários, devendo ser cancelada a autuação neste ponto.

Infração 8 - Diz que a resposta dada pela ASTEC/CONSEF comprovou a inexistência do débito, sendo imperioso que esta 1ª JF determine o cancelamento da autuação neste ponto.

Finaliza a Manifestação consignando que, considerando a confirmação, pela diligência realizada, das nulidades e equívocos em que a Fiscalização incorreu, seja cancelado o crédito tributário exigido por meio do Auto de Infração em lide.

O autuante cientificado resultado da diligência se pronunciou (fl. 1.777) reiterando o teor da Informação Fiscal de fls. 2.390 a 2.425.

Consta acostado aos autos às fls. 2.779 a 2.785, extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de nove infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que as infrações 1, 5, 6, 7 e 9 foram reconhecidas e as infrações 2, 3, 4 e 8 impugnadas.

No que tange às infrações 1, 5, 6, 7 e 9, por certo que o reconhecimento pelo autuado do cometimento das condutas infracionais que lhe foram imputadas confirma o acerto da autuação, sendo, desse modo, todas procedentes.

No que tange às infrações impugnadas, no caso 2, 3, 4 e 8, cabe inicialmente apreciar as nulidades arguidas.

A análise dos elementos que compõem o presente processo permite constatar que não pode prosperar a pretensão defensiva de nulidade do lançamento atinentes a estes itens da autuação.

Isto porque, verifica-se que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, tendo sido obedecido o devido processo legal, por meio do qual o impugnante exerceu o direito de ampla defesa e do contraditório, haja vista que recebeu as peças indispensáveis e necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos

previstos legalmente e demais exigências formais.

Verifica-se, no presente caso, a inexistência de qualquer vício ou falha capaz de inquinar de nulidade o lançamento, portanto, incorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A alegação defensiva atinente à nulidade em face de o autuante não ter realizado a recomposição da conta gráfica do ICMS também não pode prosperar. Conforme muito bem consignado pelo autuante, a infração 2 tem fundamento em responsabilidade tributária por substituição, modalidade diferimento, obrigação que se encontra fora do escopo da apuração do ICMS pelo regime normal, haja vista que os seus valores não são computados nem a débito nem a crédito no referido regime normal de apuração. Já com relação a infração 3, por certo que a Fiscalização somente poderia levar a efeito o levantamento considerando a escrituração da conta gráfica, por se tratar a exigência fiscal de crédito indevidamente compensado. Ou seja, a Fiscalização não poderia imputar o cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente de utilização indevida de crédito fiscal, sem que verificasse e examinasse detidamente a escrituração fiscal do autuado. E tanto é assim que a Fiscalização impôs exclusivamente a multa por ter constatado que a utilização não indevida do crédito fiscal não resultou em falta de recolhimento ou mesmo recolhimento a menos do imposto. Do mesmo modo, no tange às infrações 4 e 8, a constatação de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais somente poderia ter sido apurada pela Fiscalização com fundamento na escrituração fiscal do autuado, haja vista que tanto o débito como o crédito atinente à diferença de alíquotas devem compor a apuração do imposto.

Quanto aos julgados aduzidos pelo impugnante, cabe observar que estes não têm qualquer efeito vinculante no tocante à decisão proferida por este órgão julgador administrativo. Independentemente disso, verifica-se que os referidos julgados não têm qualquer similitude com os fatos de que cuidam o Auto de Infração em exame.

Indefiro o pedido de diligência/perícia, com fulcro no art. 147, I, “a”, II, “a”, do RPAF/99, haja vista que a matéria em exame não depende de conhecimento especializado de perito, bem como considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões. No mérito, no que tange à infração 2, a acusação fiscal é de que o autuado deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus empregados, fornecidas pelas empresas Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. e Puras do Brasil S/A.

O impugnante sustenta que descabe a exigência fiscal em razão de os referidos fornecedores terem recolhido o ICMS diferido exigido neste item da autuação, o que causaria o *bis in idem*.

No presente caso, o período objeto da autuação abrange os exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014, portanto, sendo as operações de circulação de mercadorias - refeições - regidas pelo artigo 343, XVIII, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, vigente até março de 2012, e pelo art. 286, § 2º, I, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, vigente a partir de abril de 2012.

Em ambos os Regulamentos acima referidos os respectivos artigos estabelecem que é diferido o lançamento do ICMS nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados; sendo que o encerramento do diferimento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.

O que se verifica no caso em exame é que a empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. não destacou o imposto nas notas fiscais arroladas na autuação, portanto, inexistindo dúvida de que realizou as operações de fornecimento de refeições para o autuado com fundamento no regime de diferimento do imposto, sendo inequívoca a responsabilidade do adquirente pelo recolhimento do imposto diferido. Quanto à empresa Puras S/A, de fato, as

notas fiscais arroladas na autuação foram emitidas com destaque do imposto, sendo a alegação do impugnante que esta empresa recolheu o imposto diferido.

Apesar das alegações defensivas o que se verifica é que a jurisprudência predominante neste CONSEF aponta no sentido de que, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é do estabelecimento adquirente, haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Neste sentido, vale invocar e reproduzir abaixo a recentíssima decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, proferida nos termos do Acórdão CJF Nº 0008-11/17, cujo voto do ilustre Conselheiro/Relator quanto à matéria foi conduzido nos seguintes termos:

[...]

No que tange a infração 1, lançada pela falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições, o Sujeito Passivo alega que o ICMS já foi pago pela empresa fornecedora, não sendo devido mais nenhum tributo sobre essas operações.

Em que pese a tese recursal, entendo que a mesma não merece acolhida, pois, a legislação é muito clara em determinar a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na entrada da mercadorias, consoante o art. 286, inciso VII, §2º do RICMA/BA-12, abaixo transcrito:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

(...)

§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento:

I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

Em que pese a norma não ser bem escrita, constata-se que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é do estabelecimento tomador do serviço, pois, o diferimento se encerra no momento da entrada dos produtos na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Conforme o §1º do mesmo artigo, “*não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento*”, ou seja, não pode a prestadora de serviço fazer o destaque do ICMS, pois, o pagamento do imposto só será realizado pelo tomador, no momento da entrada dos produtos.

Portanto, além de ser subsistente a infração, é desnecessária a diligência solicitada, uma vez que não importa para elidir a presente exação, a existência de pagamento anterior por parte da empresa GR Serviços e Alimentação Ltda.. Ademais, caso tenha havido o equivocado pagamento, este poderá ser restituído mediante procedimento próprio, por parte de quem, equivocadamente, adimpliu com o tributo de responsabilidade de outrem.

Infração 1, subsistente consoante julgamento de piso.

Vale ressaltar que no voto acima reproduzido foi consignado que, *além de ser subsistente a infração, é desnecessária a diligência solicitada, uma vez que não importa para elidir a presente exação, a existência de pagamento anterior por parte da empresa GR Serviços e Alimentação Ltda.. Ademais, caso tenha havido o equivocado pagamento, este poderá ser restituído mediante procedimento próprio, por parte de quem, equivocadamente, adimpliu com o tributo de responsabilidade de outrem.*

Ou seja, trazendo o registro acima ressaltado para o presente caso, conclui-se que, independentemente do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, mesmo que as empresas Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. e Puras S/A comprovassem o recolhimento do imposto diferido, cabe a manutenção da exigência fiscal em face de a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ser do estabelecimento adquirente - autuado -, haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Registre-se que inexistente previsão legal no sentido de exclusão da responsabilidade de pagamento do imposto diferido pelo adquirente das refeições, em face do pagamento realizado pelo fornecedor. Na realidade, a alegação defensiva de ocorrência de *bis in idem* não procede, haja vista que, caso os fornecedores comprovem que efetuaram o efetivo pagamento do imposto

diferido poderão requerer junto a autoridade fazendária competente a restituição do indébito, já que não estavam obrigados legalmente a efetuar o pagamento do imposto diferido.

Diante do exposto, este item da autuação é procedente.

No que concerne à infração 3, verifico que o autuado já figurou no polo passivo de outro Auto de Infração, no caso o Auto de Infração nº 206828.0003/12-9, cuja decisão proferida sobre matéria semelhante a tratada neste item da autuação pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão CJF Nº 0069-11/17 apontou no sentido de que os materiais tidos pelo sujeito passivo como pertencentes ao ativo imobilizado, constituem, na verdade, partes e peças de reposição dos equipamentos principais. Já os bens classificados pelo autuado como produtos intermediários, não entram em contato com os minerais e os seus desgastes não decorrem da participação na extração, mas sim do funcionamento das máquinas que fazem parte, razão pela qual não é permitida a apropriação de créditos.

No referido Acórdão CJF Nº 0069-11/17 consignou-se o seguinte:

[...]

O art. 93, § 1º, I do RICMS-BA/1997 estatui que a utilização do crédito relativo às aquisições de mercadorias, matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem condiciona-se a que os bens adquiridos estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, sejam consumidos no processo e integrem o produto final na condição de elemento indispensável.

Nesse sentido, regra geral, excetuando-se as situações nas quais a razoabilidade requer que tal raciocínio seja mitigado, como é o caso das mineradoras, deve ser observado o critério segundo o qual é de menor relevância a essencialidade do bem, devendo prevalecer a análise do preenchimento dos sobreditos requisitos regulamentares.

Em atenção à razoabilidade, este Conselho já pacificou o entendimento de que a atividade de mineração, no que diz respeito ao direito de crédito, submete-se a regramento específico, no sentido de que para tanto o bem adquirido deve estar sujeito à afetação ou à participação no processo extrativo ou no corte, na condição de elemento indispensável, e submeter-se a contato direto com as matérias primas e consequente desgaste. As operações subsequentes devem ser tributáveis (vide trecho do Acórdão da CS nº 0009-21/09, de fl. 917).

Ocorre que os itens em relação aos quais a Junta de Julgamento Fiscal manteve a autuação não preenchem tais requisitos, de acordo com o que será exposto a seguir.

No tocante ao ativo imobilizado, que o recorrente diz ser "*ativo produtivo*", o § 12 do mencionado artigo do RICMS-BA/1997 dispõe que os lançamentos dos créditos referentes aos bens devem ser consignados no livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), em conformidade com o § 2º do art. 339.

Os materiais tidos pelo sujeito passivo como pertencentes ao "*ativo produtivo*" são reduções, mangueiras, alavancas, caixas, buchas, pentes, pinos, pinhões, redutores, motores, turbinas, amortecedores, moinhos pendulares, cabeçotes, barras, calhas, vedações de borracha etc. (CD de fl. 740), utilizados em tratores, carregadores, perfuratrizes e escavadeiras.

Constituem, na verdade, partes e peças de reposição dos equipamentos principais.

Os pretendidos créditos pelas aquisições não foram consignados no livro CIAP, tampouco restou comprovado ter sido observada a proporcionalidade em relação às saídas tributáveis.

Já os bens classificados pela sociedade empresária entre os produtos intermediários são rotores, tubos, cabeçotes, placas de desgaste, anéis, arruelas, juntas etc., usados em equipamentos de sondagem para perfuração em minas, conforme esclareceu a Assessoria Técnica do Conselho em seu Parecer (nº 002/2016, de fls. 729 a 733). Tais peças não entram em contato com os minerais e os seus desgastes não decorrem da participação na extração, mas sim do funcionamento das máquinas de que fazem parte.

Por isso, não é permitida a apropriação de créditos.

Mantida a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

No presente caso, os itens que o autuado entende se tratar de produtos intermediários são os seguintes: anéis de apoio para sondagem, serra para corte de refratário, barras de arraste do forno, base alimentação prensa de briquetagem, bucha prensa Komarek, chapa de desgaste de calha vibratória, gaxeta cordão fibra de vidro p/ portas de visita, tela da peneira da linha de britagem, barra defletora do britador, barra fixa britador e barra impacto do britador, bola metálica para moinho, câmara alimentação hidrociclone, chapa britador, saco para filtro disco.

Seguindo a mesma linha decisória adotada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e considerando as funções dos referidos elementos conforme colacionado aos autos pelo impugnante, entendo que a glosa do crédito fiscal levada a efeito pela Fiscalização se apresenta correta, haja vista que se trata de peças que não entram em contato com os minerais e os seus desgastes não decorrem da participação na extração, mas sim do funcionamento das máquinas e equipamentos de que fazem parte, portanto, sendo indevida a utilização de créditos fiscais.

Os itens que o impugnante entende se tratar de bens do ativo imobilizado, portanto, que devem ser excluídos da exigência fiscal são os seguintes: chapa expandida de aço, correia transportadora, dente forno Herreshoff, haste do forno Herreshoff, parafuso cilíndrico da prensa, revestimento moinho de bola, correia do elevador da pelotização.

Verifica-se que na Informação Fiscal a Fiscalização acolheu a alegação defensiva atinente aos produtos acima referidos, por também entender que se trata de bens do ativo imobilizado e não material de uso ou consumo do estabelecimento, tendo excluído da exigência atinente à infração 3 e mantido na infração 4, por se tratar esta infração de exigência de DIFAL não recolhida pelo autuado, conforme demonstrativo que apresentou.

A meu ver, descabe a exclusão dos valores acolhidos pela Fiscalização, haja vista que os bens acima aduzidos são partes e peças de máquinas e equipamentos, portanto, material de reposição, sendo, desse modo indevido o crédito fiscal e devido o ICMS DIFAL, por se tratar de bens de uso/consumo, conforme, inclusive, escriturado pelo autuado.

Especialmente quanto à correia transportadora, observo que no Acórdão CJF Nº 0261/12/12, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu no sentido de que, embora tenha contato direto com o mineral, pela forma como se dá o seu desgaste, constitui-se como peça de reposição e parte de equipamentos, portanto, de uso/consumo do estabelecimento.

Diante disso, a infração 3 é subsistente.

Relativamente à infração 4, por estar diretamente ligada à infração 3, haja vista que diz respeito à exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, também é procedente, haja vista que as mercadorias arroladas neste item da autuação constituem-se em materiais de uso/consumo do estabelecimento, portanto, sendo devido o imposto exigido. Infração subsistente.

Quanto à infração 8, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 783.753,24

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que, não obstante haver operações de aquisição interestadual de bens e serviços de uso e consumo e para o ativo imobilizado no mês de novembro de 2011, o lançamento do débito correspondente foi omitido na Escrituração Fiscal Digital - EFD.

O impugnante alega que a exigência tem origem em problemas com a transmissão de informações por parte da empresa, o que não significa que haja tributo em aberto. Alega que como pode ser observado na DMA e no arquivo eletrônico do SPED-Fiscal da empresa (doc. 08), devidamente transmitidos à SEFAZ-BA, o diferencial de alíquota do ICMS foi recolhido na íntegra.

Afirma que na DMA, o débito relativo ao diferencial de alíquota foi declarado no Quadro 14 – Apuração do Imposto, na linha relativa à informação de “*outros débitos da apuração*”. Diz que, assim sendo, mesmo que o diferencial de alíquota não tenha sido declarado no campo apropriado, o valor exato de R\$ 783.753,24 foi informado e efetivamente recolhido pela empresa.

Observa que no arquivo eletrônico do SPED-Fiscal, em especial no Registro C195 do Bloco C, registro este competente para informar o valor devido a título de diferencial de alíquota, também declarou o DIFAL exigido. Alega, contudo, que ocorreram dois problemas. O primeiro é que, neste campo, acabou inserindo incorretamente o valor do imposto, informando R\$780.963,56, em vez de R\$783.753,24. O segundo foi que, em decorrência de erro do sistema responsável pela consolidação e geração do arquivo do eletrônico, o total do débito não foi informado no Bloco E, responsável pela apuração do ICMS.

Assegura que esse somatório de eventos, a um só tempo, explica a razão da infração e demonstra a sua improcedência. Ou seja, apesar dos erros de lançamento neles ocorridos, a DMA e o próprio SPED-Fiscal fazem prova a favor da empresa, uma vez que o débito foi devidamente informado na DMA, ainda que tenha sido preenchida a linha errada; e as operações sujeitas ao diferencial de alíquota e seus respectivos valores foram devidamente informadas no Registro C195 do SPED Fiscal.

Ressalta que além da declaração dos valores devidos a título de diferencial de alíquota no Registro C195, a entrega do arquivo eletrônico do SPED é posterior à entrega da DMA, o que demonstra que não foi sua intenção se esquivar do pagamento do diferencial de alíquota, que já havia sido devidamente informado e abatido de seu saldo credor informado na DMA.

Diz que diante da impossibilidade, neste momento, de se proceder à retificação de ofício das declarações transmitidas pela empresa, os julgadores, com estribo no art. 147, § 2º, do CTN, assim poderão fazê-lo, até porque *os erros cometidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela*. Saliencia que, de qualquer forma, já se adiantou e solicitou autorização para a realização da retificação. Conclusivamente, diz que os fatos e documentos que colacionou aos autos deverão ser analisados pelos julgadores em atenção ao princípio da verdade material, corolário do processo administrativo tributário. Afirma que o dever de busca da verdade material que pesa sobre a Administração judicante é consequência da legalidade tributária e tem natureza constitucional, para cuja estrutura processual é indispensável o princípio inquisitório.

O autuante na Informação Fiscal mantém a autuação. Contesta os argumentos defensivos. Diz que pela análise dos documentos de fls. 1.080/1.107 que o autuado omitiu da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD relativa ao mês 11/2011 o débito referente à DIFAL.

Diz que o impugnante argumenta a ocorrência de mero erro de fato, uma vez que na DMA do período constou o referido débito. Afirma, ainda, que no arquivo eletrônico da SPED-FISCAL (EFD), no Bloco C, registro C195 também declarara a DIFAL exigida, embora com erro de valor (R\$780.963,56).

Manifesta o entendimento de que o lançamento por homologação do ICMS não foi observado no presente caso quanto ao valor lançado, uma vez que o local apropriado para tal lançamento é a Escrituração Fiscal Digital do Estabelecimento, precisamente no seu Bloco "E" (Apuração do ICMS), não no registro C195 e ainda como valor discrepante. Observa que é no Bloco "E" da Escrituração Fiscal Digital que o imposto deve ser apurado e submetido ao exame do Fisco, sendo que a informação econômico-fiscal prestada na DMA, por sua vez, deve refletir os lançamentos da EFD, mas não a substitui em nenhuma hipótese.

Saliencia que o que se observa no referido mês de referência é que o saldo do crédito acumulado registrado na EFD está majorado exatamente no valor deste débito ali não compensado, conforme tabela que apresenta.

Diz que o que se depreende é que o autuado apresentou na sua EFD um saldo credor sem a absorção do débito da DIFAL, o que evidencia a não quitação desta obrigação tributária, uma vez que é no livro Registro de Apuração do ICMS (Bloco "E" da EFD) que se procede e declara o

lançamento por homologação do ICMS. Afirma que a DMA se constitui em mero documento de informação econômico-fiscal que se presta a finalidades diversas.

Passo a examinar.

Efetivamente, o art. 897-A do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, estabelece que a *Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).*

O § 1º do mesmo dispositivo regulamentar acima referido determina que *a EFD substitui a escrituração e impressão dos livros Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do ICMS; Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.*

Já o art. 897-B do mesmo RICMS/BA/97, dispõe que *a Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual.*

Diante das determinações acima referidas, resta evidente que assistiria razão ao autuante quanto ao não acolhimento das razões defensivas.

Entretanto, especificamente no presente caso, o que se verifica, na realidade, é que o autuado incorreu em erro na sua escrituração fiscal EFD, fato que inclusive reconheceu na própria peça defensiva. Referido erro decorreu do fato de o autuado haver lançado o valor referente a DIFAL exigida no registro C195 quando o correto seria ter efetuado o lançamento no Bloco "E" (Apuração do ICMS) da sua EFD.

Verifica-se, desse modo, que não houve uma omissão intencional por parte do autuado do registro, mas sim um erro de lançamento na EFD.

Nota-se que a própria Fiscalização consignou que *o lançamento por homologação do ICMS não foi observado no presente caso quanto ao valor lançado, uma vez que o local apropriado para tal lançamento é a Escrituração Fiscal Digital do Estabelecimento, precisamente no seu Bloco "E" (Apuração do ICMS), não no registro C195 e ainda como valor discrepante.*

Ou seja, materialmente, restou comprovado que o autuado incorreu no erro aduzido, contudo, não se omitiu em registrar o valor referente ao ICMS DIFAL, fazendo-o, apenas, no local inapropriado, pois efetuou o lançamento no registro C195 quando deveria ter lançado no Bloco "E" (Apuração do ICMS) da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

A meu ver, especificamente no presente caso, a argumentação defensiva de que ocorreram dois problemas, sendo o primeiro decorrente do lançamento no campo errado do valor do imposto, informando R\$780.963,56, em vez de R\$783.753,24, e o segundo problema decorrente de erro do sistema responsável pela consolidação e geração do arquivo do eletrônico, não sendo o total do débito informado no Bloco E, responsável pela apuração do ICMS, merece acolhida.

Isso porque, apesar dos erros acima aduzidos, verifica-se que assiste razão ao autuado quando alega que a DMA e o próprio SPED-Fiscal fazem prova a favor da empresa, uma vez que o débito foi devidamente declarado na DMA, ainda que tenha sido preenchida a linha errada; e as operações sujeitas ao diferencial de alíquota e seus respectivos valores foram devidamente informadas no Registro C195 do SPED Fiscal.

Cumpre observar que, apesar de o diligenciador da ASTEC/CONSEF haver consignado no seu Parecer que em conformidade com os documentos apresentados pelo autuado a diferença de alíquotas referente ao mês de novembro de 2011 foi quitada na íntegra. Ou seja, o autuado lançou no livro Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$783.753,24 na coluna “Outros Débitos”,

conforme se comprova às fls. 2.607 a 2.707, o entendimento prevalecente neste CONSEF, inclusive nesta Junta de Julgamento Fiscal, aponta no sentido de que a escrituração legalmente válida é a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, não produzindo efeitos legais a manutenção/substituição pelos livros fiscais escriturados por outros meios, especialmente em papel.

Entretanto, conforme a análise acima realizada, especificamente no presente caso, a verdade material indica que o autuado não incorreu na infração que lhe foi imputada de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Diante disso, este item da autuação é improcedente.

No que tange aos argumentos adicionais apresentados pelo impugnante referentes à indevida atualização das multas aplicadas no Auto de Infração, vale observar que a determinação de incidência de acréscimos moratórios tem previsão na Lei nº 7.014/96, assim como na Lei nº 3.956/81, Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB).

Vale registrar que no corpo do Auto de Infração, no campo “Total do débito (valor histórico)”, consta o devido registro que o *débito está sujeito a correção monetária, acréscimos moratórios e multa conforme discriminado no Demonstrativo de Débito anexo*, portanto, tendo a Fiscalização procedido em conformidade com as disposições legais.

No tocante à alegação defensiva de que a imposição de multas de 60% é punição que ultrapassa os limites fixados pelos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e mesmo capacidade contributiva, cumpre consignar que, nos termos do art. 125, I, III, da Lei nº 3.956/81, Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Quanto à arguição defensiva atinente à aplicação das disposições do art. 42, § 7º, da Lei n. 7.014/96 - em face das multas de 60% - a meu ver, cabe ao impugnante, querendo, formular pedido de dispensa ou cancelamento das multas para apreciação por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, razão pelo qual indefiro a pretensão defensiva.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

VOTO DIVERGENTE – Infração 08

Divirjo do nobre Relator em relação à conclusão da Infração 08.

Ficou comprovado que o Autuado incorreu em erro na EFD, fato que inclusive reconheceu na própria peça defensiva. Referido erro decorreu do fato de o autuado haver lançado um valor que alegou ser referente à DIFAL no registro C195 quando o correto seria ter efetuado o lançamento no Bloco "E" (Apuração do ICMS) da sua EFD, mas o fez, inclusive, em valor inferior ao correto.

Também ficou comprovado que as providências necessárias para retificação da EFD não foram adotadas antes do início da ação fiscal, momento a partir do qual é vedada a retificação, assistindo razão ao Autuante quanto ao não acolhimento das razões defensivas.

Ressalto que, apesar do Diligenciador da ASTEC/CONSEF ter consignado no seu Parecer que, em conformidade com os documentos apresentados pelo Autuado, a diferença de alíquotas referente ao mês de novembro de 2011 foi quitada na íntegra, ou seja, que o autuado lançou no livro Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$ 783.753,24 na coluna “Outros Débitos” (fls. 2.607 a 2.707), mas o entendimento prevalecente neste CONSEF, inclusive nesta Junta de Julgamento

Fiscal, aponta no sentido de que a escrituração legalmente válida é a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, não produzindo efeitos legais a escrituração de livros fiscais por outros meios, especialmente em papel. A DMA se constitui em mero documento de informação econômico-fiscal que se presta a finalidades diversas.

Constato que o Autuado apresentou na sua EFD um saldo credor sem a absorção do débito da DIFAL, valor ainda constante no momento da Autuação, o que evidencia a não quitação desta obrigação tributária, uma vez que é no livro Registro de Apuração do ICMS (Bloco "E" da EFD) que é declarado o lançamento por homologação do ICMS.

Diante do exposto, voto pela procedência da Infração 08.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269358.0053/14-7**, lavrado contra **MAGNESITA REFRATÁRIOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$696.773,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas no valor total de **R\$766.867,63**, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e XVIII, alínea “c”, da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei 8.534/02, e dos acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei 9.837/05, cabendo a homologação do pagamento efetuado pelo autuado.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE – (Infração 08)

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR